

FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE RONDÔNIA
UNIR - *CAMPUS* DE CACOAL
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

SILVIO SILVA PEDROSO

CICLO ORÇAMENTÁRIO MUNICIPAL

Trabalho de Conclusão de Curso
Artigo

Cacoal
2009

SILVIO SILVA PEDROSO

CICLO ORÇAMENTÁRIO MUNICIPAL

Artigo apresentado à Fundação Universidade Federal de Rondônia, *Campus* de Cacoal, como requisito parcial para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis sob orientação do professor Clodoaldo de Oliveira Freitas, Especialista.

CICLO ORÇAMENTÁRIO MUNICIPAL

Por

SILVIO SILVA PEDROSO

**Artigo apresentado à Fundação
Universidade Federal de Rondônia, Curso
de Ciências Contábeis, para obtenção do
grau de Bacharel em Ciências Contábeis,
mediante a Banca Examinadora formada
por:**

Presidente: Prof. Clodoaldo de Oliveira Freitas, Especialista – Orientador, UNIR

Membro: Prof., Membro, UNIR

Membro: Prof....., Membro, UNIR.

**Cacoal
2009**

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho de conclusão da graduação aos meus pais, Maria Joana Pedroso e João da Silva Pedroso, irmãos, familiares e amigos que de muitas formas me incentivaram e ajudaram para que fosse possível a finalização do curso.

Ao colega de sala *em memorian* Dhiego Albares Passamani.

AGRADECIMENTO

A DEUS por ser o grande idealizador universo e principalmente como orientador dos projetos para a minha vida;

Ao professor orientador Clodoaldo de Oliveira Freitas, pela paciência e dedicação que sempre teve na orientação desse trabalho;

Aos professores e funcionários da Unir Campus de Cacoal que não mediu esforços para nos proporcionar o melhor em conhecimento;

Aos colegas de turma pela motivação, companheirismo e pelas alegrias que passamos juntos.

CICLO ORÇAMENTÁRIO MUNICIPAL

Silvio Silva Pedroso¹

RESUMO: Visando fortalecer a interligação dos processos orçamentários, a Constituição Federal de 1988 enfatizou a necessidade de um planejamento para promover a economicidade e a eficácia dos gastos públicos realizados, por isso o presente artigo trata-se de uma revisão bibliográfica onde esclarece o funcionamento do orçamento público, em que especifica que só pode haver investimentos ou despesa se estiverem contida nas leis orçamentária, o artigo esclarece ainda a necessidade de cumprir as leis que regulamenta os gastos públicos, esclarecendo a necessidade da participação popular e a publicação dos relatórios dessas despesas para que a população possa ter conhecimento com clareza onde estão sendo aplicado os recursos públicos. A execução orçamentária é acompanhada e fiscalizada pelo controle interno do município e pela sociedade, o controle externo é executado pelo Tribunal de Contas que emite parecer informando ao legislativo sobre os possíveis erros cometidos pelo executivo para que o legislativo possa analisar fiscalizar julgar e se necessário abrir processo de responsabilidade para punir os responsáveis. Trata-se de uma pesquisa explicativa baseado em bibliografias atualizadas, visando identificar os fatores que determinam ou contribuem para o bom funcionamento do orçamento público

Palavras-chave: Orçamento Público. Plano Plurianual. Lei de Diretrizes Orçamentária. Lei Orçamentária Anual. Constituição Federal.

INTRODUÇÃO

Desde que o homem começou a viver em sociedade surgiu à necessidade de uma cooperação mútua para suprir as necessidades básicas de uma comunidade tais como habitação, alimentação, saúde, segurança, estradas, etc; com o passar dos tempos essas comunidades foram crescendo, tornando-se povos e nações e evoluindo para Estado, que começou a organizar a convivência entre a sociedade, no intuito de arrecadarem impostos e fazer com o que foi recolhido volte para a sociedade na forma de bens e serviço.

O presente artigo é uma revisão bibliográfica que visa demonstrar a real relevância do ciclo orçamentário para a sociedade, bem como destacar os

¹ Graduando em Ciências Contábeis pela Fundação Universidade Federal de Rondônia, *Campus de Cacoal*, sob orientação do Professor Especialista Clodoaldo de Oliveira Freitas.

benefícios que o bom planejamento governamental traz para o desenvolvimento econômico e de infra-estrutura em que observa-se que o Estado tem a função alocativa, distributiva e função estabilizadora dos recursos públicos. Jund (2008, p. 7) enfatiza ainda que a atividade financeira do Estado se caracteriza pelo instrumento necessário a obtenção de recursos sendo indelegável em função do interesse público.

Com a necessidade cada vez maior de uma organização mais eficiente, houve exigência de uma contribuição, o então tributo; Jund (2008, p. 8) descreve um breve relato histórico do surgimento do orçamento público no mundo e no Brasil, a primeira contribuição que se tem registro foi o dízimo estabelecido por Moisés em 1.300 a.C. e o Orçamento Público no século XIII outorgada na carta magna do Rei da Inglaterra João Sem Terra, em que o rei cobrava imposto do povo e protegia os senhores feudais.

Conforme descreve Jund (2008, p. 8) nos Estados Unidos os tributos eram arrecadados para o pagamento do governo inglês, por este motivo o congresso da Filadélfia se revoltou e em 1774 exclui todos os impostos internos e externos com o fim de obter a contribuição. Na França o orçamento público foi consagrado na Constituição de 1789 e foi reforçado em 1817 em que passou a exigir o controle dos recursos públicos.

1 ORÇAMENTO PÚBLICO NO BRASIL

Após o descobrimento do Brasil, praticamente tudo o que arrecadava em impostos e tributos era encaminhado para a metrópole, a partir de 1789 quando a Inconfidência Mineira tentou acabar com essa determinação tributária exigido por Portugal, então, surgiram novos pensamentos sobre o destino dos tributos do Brasil.

Jund (2008, p. 8) destaca ainda quem em 1.808 com a vinda do rei D. João VI para o Brasil, foi que deu origem a organização financeira no Brasil e em 1824 a Constituição Brasileira no artigo 172 cita a competência dos ministros com a câmara dos deputados sobre as despesas e receitas públicas, e essa autonomia foi estendida aos municípios com a constituição de 1891, onde estabelecia a criação do Tribunal de Contas para auxiliar o congresso no controle dos recursos públicos.

Jund (2008, p. 8) comenta que em 1934 a Constituição Federal classificou o orçamento em seção própria com mais especificação das despesas fixas e despesas variáveis e o legislativo passou a ser encarregado pela votação do orçamento feito pelo executivo. Em 1937 a nova constituição traz a classificação de despesas e receita e em 1946 houve a padronização do orçamento no país, e finalmente em 1964 a lei 4.320 é criada a lei do orçamento que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Em 1967 a Constituição Federal atribui novamente ao executivo para julgar as leis orçamentárias, Jund (2008, p. 8) argumenta que a Constituição Federal de 1988 teve grande avanço na seção orçamentária nos artigos 165 a 169 onde estatui o plano plurianual, Lei de diretrizes orçamentárias e a Lei orçamentária anual que devem ser harmônicas entre si. Uma vez que as constituições anteriores não havia uma integração entre si. Surge então o Ciclo Orçamentário que é uma importante ferramenta de gestão que autoriza e auxilia o executivo nas tomadas de decisões para a melhor alocação dos recursos públicos, de forma a atender uma quantidade maior e com melhor qualidade para que a sociedade possa usufruir de forma satisfatória dos investimentos realizados.

1.1 Ciclo Orçamentário

O ciclo orçamentário governamental começa antes mesmo de executivo ser eleito, Andrade (2007 p.10) especifica que o candidato apresenta ao povo suas propostas de governo, e se for eleito, suas proposta poderá entrar em vigor no ano seguinte a sua posse, sendo que no primeiro ano de mandato o executivo deve seguir o último ano do plano plurianual estabelecido pelo gestor anterior, pois ele já deve ter conhecimento de como funciona a máquina pública, nada lhe é imposto, pois na administração pública só pode ser feito o que está na Lei, sob esse ponto de vista, justifica-se a existência de uma lei que autorize os diversos tipos de despesas para atender aos diversos tipos de secretarias e departamentos da administração pública buscando cumprir os objetivos fundamentais da república federativa do Brasil que estão descritos na Constituição Federal de 1888 no art. III onde relata que o Estado deve:

- I -Construir uma sociedade livre, justa e solidária;
- II-Garantir o desenvolvimento nacional;
- III-Eradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;
- IV-Promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Para ser autorizado os recursos para suprir essas necessidades, a Constituição Federal de 1988 no artigo 165 relata que o poder executivo estabelecerá o plano plurianual, Leis de diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais, soma-se também os créditos adicionais ou créditos extraordinários, e tem como natureza jurídica formal, lei ordinária e lei temporária, e devem ser harmônicas entre si, sendo que essas leis devem ser rigorosamente seguidas acordo com princípios do orçamento público. Carvalho (2009, p. 97) argumenta que o ciclo orçamentário compreende fases que se repetem em períodos prefixados, e com essa repetição vai se aperfeiçoando cada vez mais, trazendo um benefício maior na alocação dos recursos públicos, para compreender melhor segue quadro onde ilustra o ciclo orçamentário.

Quadro 1 – Ciclo Orçamentário



Fonte: CARVALHO (2008, p.98)

Carvalho (2009, p. 02) defende que as leis orçamentárias só tem o aspecto formal de lei, pois quanto ao conteúdo é um ato administrativo de programação

financeira para regulamentar os gastos públicos, sendo assim as leis orçamentária não pode sofrer um ação direta de inconstitucionalidade, pois não tem conteúdo de normas, por exemplo se na lei orçamentário constar a construção de um novo hospital e a reforma de um hospital já existente para um mesmo ano, e se a receita arrecadada for menor do que o previsto, então, cabe ao executivo decidir qual dos investimentos é de maior prioridade para a sociedade, pois, o fato de constar na lei orçamentária, não significa que o investimento será feito, é preciso fazer um ajuste do orçamento para equilibrar as despesas de acordo com a receita.

1.2 Elaboração da Proposta Orçamentária

A elaboração do orçamento público começa com a o plano plurianual, de acordo com a Constituição Federal o art. 165 § 1º o plano plurianual será estabelecido da forma regionalizada, ou seja, conforme a necessidade da sociedade, diferentemente das empresas privadas, a gestão pública deve ser bem elaborada e transparente Slomski (2007, p. 16) afirma que:

O ente público deve ter em mente que a administração publica é milenar e desde os primórdios os gestores públicos vem buscando o ótimo em seus resultados, embora nem sempre voltado ao atendimento das necessidades da sociedade, porem sempre buscaram controlar, administrar e registrar as receitas e as despesas do ente público.

Diante do exposto, entende-se que os gestores públicos sempre buscam registrar de forma transparente os investimentos, embora esses investimentos não sejam prioridade para a sociedade, a exemplo disso, existem inúmeras obras conhecidas como elefante branco, por se tratar de empreendimentos de grande porte, não sendo possível o seu planejamento e execução em uma mesma gestão, com a troca do executivo e do legislativo juntamente com os seus secretários de planejamento, e embora o projeto conste no plano plurianual, os gestores em questão por acreditar que esses investimentos não trarão benefício imediato para a sociedade, ou por falta de recursos, deixam essas obras esquecidas, ferindo assim o princípio da continuidade.

Para que isso não ocorra o Estatuto da Cidade, Lei 10.257 de 10 de junho de 2001 no artigo 44 esclarece que os gestores deverão realizar debates, audiências

e consultas públicas sobre as propostas das leis orçamentárias, e nessas reuniões a sociedade organizada pode exigir a finalização das obras em andamento e sugerir novos empreendimentos, a responsabilidade de promover tais reuniões é do poder executivo, bem como, a divulgação para chegar ao conhecimento da população o local, data e hora dessas reuniões são estabelecido pela administração pública, a Lei de responsabilidade fiscal, Lei 1001/00 no artigo 48 parágrafo único menciona a participação popular:

A transparência será assegurada também mediante incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e de discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos.

Essa participação da sociedade é chamada de orçamento participativo, é o processo em que a sociedade participa de forma cada vez mais freqüente das decisões orçamentárias, e a cada ano vem aumentando o número de municípios que tem adotado o orçamento participativo, Andrade (2006, p. 02) salienta que a administração pública deveria exercer como rotina a pesquisa e acompanhamento sistemático da realidade e das necessidades da população, a fim de verificar onde, quando e onde deverá ser investido para solucionar eventuais aspirações da sociedade. Após analisar as informações fornecidas pela população os secretários de administração, e o departamento de planejamento do município, fazem o levantamento das prioridades para então ser incorporado ao plano plurianual e posteriormente na lei orçamentária anual.

1.3 Plano Plurianual – PPA

No artigo 165 da Constituição Federal de 1988 no parágrafo primeiro relaciona que a lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, e que tenha duração continuada, o plano plurianual define metas para quatro anos visando diminuir a desigualdade social e regular os gastos com as despesas de capital. Com base na Constituição Federal, no artigo 167 parágrafo primeiro da Constituição Federal de 1988 discorre que nenhum investimento cuja

execução ultrapasse um exercício financeiro não poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, sob pena de crime de responsabilidade.

Por isso é feito um planejamento da gestão pública com estimativa para os investimentos e arrecadação de receita e é uma previsão muito próxima da realidade, pois estando em um período de estabilidade econômica, no entanto, como trata-se de uma previsão e a previsão de arrecadação pode ser frustrada, surge à necessidade de uma alteração na execução do orçamento, esse procedimento só poderá ser feito mediante lei que o aprove, a partir de então é feita uma reestruturação de prioridades que serão executadas, visto que no passado esse planejamento era meramente fictício, onde se fazia apenas o orçamento autorizando os gastos. Com a Lei de responsabilidade fiscal nº 101/2000 no artigo I parágrafo reforçou a obrigatoriedade de um bom planejamento para manter o equilíbrio das contas públicas:

A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas (...).

Com a lei de responsabilidade os gestores foram obrigados a gerenciar e controlar as despesas da máquina pública, não podendo gastar mais do que a receita prevista. Os investimentos previstos no plano plurianual só poderão sofrer alterações se expresso em lei específica e aprovado pelo legislativo,

O plano plurianual é elaborado no primeiro ano de cada governo e sua execução a partir do segundo ano, sendo que o último ano do plano plurianual propositalmente será executado pelo seu sucessor,

Dessa forma, quando o gestor assume o cargo, não tem que se preocupar com a alocação de recursos no primeiro ano de mandato, de acordo com Giacomoni (2008, p. 218), o executivo irá cumprir o último ano do plano plurianual do gestor anterior, isso lhe dá tempo para planejar e analisar os investimentos a ser elaborado para os próximos três anos de seu mandato, da mesma forma deixando o último ano do plano plurianual planejado por sua equipe com possibilidade de ser cumprido com êxito pelo seu sucessor.

Depois de elaborado o projeto do Plano Plurianual, Giacomoni (2008, p. 218) especifica que o executivo tem até quatro meses antes do encerramento do primeiro

exercício, ou seja, até 31 de agosto, para entregar ao legislativo para que seja analisado, aprovado ou sugerido alterações na forma da lei, o legislativo tem até o final da sessão legislativa do mesmo exercício para devolver ao executivo aprovado, para que no ano seguinte o executivo possa colocar em prática esse planejamento.

1.4 Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO

A Lei de diretrizes orçamentária foi instituída na pela Constituição Federal de 1988 no artigo 165 parágrafo 2º esclarece que a lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública, para o exercício financeiro seguinte, e orientará a elaboração da lei orçamentária anual, ou seja, tem como principal função indicar as prioridades contida no plano plurianual a ser executado na lei orçamentária anual, com a criação da lei de responsabilidade fiscal lei 101/00, a lei de diretrizes orçamentária passou a ter uma importância significativa em razão de dois novos anexos para os Estados e Municípios contido no artigo quarto desta lei, onde estipula regras sobre a lei integrando no parágrafo primeiro institui o anexo de metas fiscais:

§ 1º Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

Nesses anexos também serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, essa programação é trienal e no parágrafo terceiro afirma que deve conter anexo de riscos fiscais, para determinado período. No artigo 4º da lei 101/00 dispõe as principais funções da lei de diretrizes orçamentária que são a avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior juntamente com os demonstrativos das metas anuais,

O Projeto da Lei de diretrizes orçamentárias e seus anexos devem ser encaminhados à Câmara Municipal até o dia 30 de agosto de cada exercício para a avaliação e aprovação do legislativo e deve voltar para o executivo até o dia 15 de

outubro do mesmo exercício, importante ressaltar embora a que a Lei de diretrizes orçamentária tenha duração de doze meses, não coincide com o ano civil, ou seja, começa a vigorar no segundo período do legislativo do ano seguinte.

1.5 Lei Orçamentária Anual – LOA

A lei orçamentária anual esta previsto na Constituição Federal no artigo 165 parágrafo quinto especifica que a Lei de diretrizes orçamentária é de iniciativa do poder executivo e a principal função é fixar despesas e receitas do exercício financeiro, e é dividido em orçamento fiscal que é que abrange todas receitas e despesas projetadas para o exercício financeiro, o segundo orçamento de investimento e por fim o orçamento da seguridade social.

A Lei orçamentária anual é na verdade o orçamento público em si, pois é onde finaliza os gastos e investimentos, e esses investimentos são feito baseando no plano de trabalho, Andrade (2007, p. 37) salienta que:

O orçamento público de hoje é denominado de orçamento programa, pois em sua elaboração consideram-se todos os custos dos programas e ações, sem perder de vistas as sua estrutura voltada para os aspectos administrativos e de planejamento, norteados por seu principal critério de classificação, hoje delimitada em institucional, funcional, programática e natureza da despesa.

O orçamento público é a execução das prioridades que foram estabelecidos no plano plurianual e na lei de diretrizes orçamentárias. De acordo com o disposto do artigo 5º da Lei de Responsabilidade Fiscal, o projeto de lei orçamentária anual será elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e deverá conter um anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e que será acompanhado do documento que demonstra a receita e despesa, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado também deverá conter todas as dívidas públicas inclusive as refinanciadas, ou seja, deve conter um único documento a previsão de todas as receitas brutas e todas as despesas.

O Projeto da Lei da Lei Orçamentária Anual e seus Anexos devem ser encaminhados à Câmara Municipal até o dia 31 de agosto de cada exercício para a avaliação e aprovação do legislativo e deve voltar para o executivo até o encerramento da segunda sessão do legislativo do exercício em que foi encaminhada, ou seja, ou seja, até o dia 22 de dezembro, a lei orçamentária anual tem a vigência de doze de doze meses e coincide com o ano civil, Andrade (2006, p. 133) lembra a essa lei é autorizativa e não impositiva, pois seu não houver recursos suficiente o projeto de lei será revisto durante a execução.

No decorrer desse processo é possível surgir fatos novos ou imprevisíveis que ampliam ou reduzem o que estava projetada na lei orçamentária, então é aberto um decreto cuja a responsabilidade é poder executivo para viabilizar a execução orçamentária e é enviado ao legislativo para ser analisado e votado, voltando para o executivo aprovada integralmente ou parcialmente ou pode ocorrer também do legislativo entender que o crédito não é prioridade da administração pública naquele momento e vetar o decreto por inteiro, essas emendadas é chamado de crédito adicionais, e está descrito no artigo 40 da Lei nº 4.320/64 “são créditos adicionais as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de orçamento”.

1.6 Créditos Adicionais

Os créditos adicionais foram classificados em três espécies: suplementares, especiais ou extraordinários, sendo vedado a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes, segundo a Constituição Federal de 1988 no art. 167 inciso V, determina que os créditos extraordinários somente será admitida para atender a despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública, os créditos adicionais dever ter vigência no mesmo exercício em que foi autorizado pelo legislativo, pode ocorrer também que em uma determinada dotação orçamentária, os recursos destinados foram bem mais que suficiente para a despesa especificada, então essa verba extra entra para a dotação das origem dos créditos adicionais.

1.6.1 Créditos Suplementares

Os créditos suplementares está previsto no artigo 43 da 4320/64 e trata-se de uma dotação que foi prevista na lei orçamentária, no entanto, os valores previstos foram insuficientes, para contemplar os gastos em questão, são chamados de créditos suplementares, os destinados a reforço de dotação orçamentária, e está previsto no artigo 41 da Lei nº 4.320/64.

1.6.2 Créditos Especiais

Os créditos especiais está descrito no artigo 42 da 4320/64 e são os destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica, ou seja, para atender novos programas que inicialmente não estavam previsto na lei orçamentária.

1.6.3 Créditos Extraordinários

Os créditos extraordinários está especificado no artigo 44 da 4320/64 são os destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção, intestina ou calamidade pública, esse crédito não precisa ser aprovado pelo legislativo e nem há necessidade de indicação de recursos, por se tratar de uma necessidade imediata, no entanto, é obrigatório a prestação de contas para a câmara municipal.

2 PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS

As leis orçamentárias devem obedecer aos princípios orçamentários clássicos que estão estabelecidos no artigo 2º da lei 4.320/64, orienta que a lei do orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do governo, obedecida os princípios de unidade universalidade e anualidade. De acordo com Sabbag (2007, p.

25): “Os princípios orçamentários constituem um legado das finanças públicas” e devem ser compreendidos como diretrizes destinadas a conferir estabilidade, segurança e legitimidade ao sistema orçamentário.

Jund, (2009, p. 53) salienta que os princípios orçamentários “consistem em regras norteadoras do processo de elaboração, aprovação e execução e controle do orçamento”, embora a maioria dos autores defendam que os princípios orçamentários são essenciais no planejamento orçamentário, ainda existe autores como Giacomoni (2008, p. 63) que defende que esses princípios podem ser úteis como meio de estudar alguns aspectos do processo orçamentário. Se considerado todavia, como mandamentos são completamente irrealis. Diante do exposto, só a lei não é suficiente para o cumprimento dos princípios orçamentários, é preciso à boa vontade dos gestores. Alguns princípios estão elencados em leis, outro de acordo com a necessidade e a ciência, segue abaixo quadro com os princípios mais importantes do orçamento público.

Quadro 2 – Princípios Orçamentários

Legalidade	Define a prescrição legal de subordinação da Administração pública ao preceitos constitucionais, no trato da matéria orçamentária, no que diz respeito as leis do Plano Plurianual, as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais, todas de iniciativas do chefe do Poder Executivo (art. 165 da CF/88)
Anualidade	A lei orçamentária possui periodicidade anual, coincidindo com o ano civil, conforme previsto no art. 34 da Lei 4.320/64, que trata do exercício financeiro no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano-calendário.
Unidade	Compreende a existência de uma única lei orçamentária, visa a prática da movimentação financeira do Tesouro consubstanciado no chamado princípio de unidade de caixa, objetivando o cumprimento da fiscalização orçamentária e financeira por parte do Poder Legislativo.
Universalidade	O princípio da universalidade preceitua que o orçamento único deve conter todo as receitas pelos valores brutos, compreendendo um plano financeiro global, não devendo existir despesas ou receitas estranhas ao controle da atividade econômica estatal.
Equilíbrio	Em cada exercício financeiro o montante da despesa não deveria ultrapassar a receita prevista para o período. O equilíbrio não é uma regra rígida, embora a idéia de equilibrar receitas continue ainda sendo perseguida, principalmente a médio e longo prazo.
Exclusividade	A lei orçamentária não conterá matéria estranha a previsão da receita e à fixação de despesa. Exceção feita à autorização para a abertura de créditos suplementares e contratação de créditos, conforme previsão constitucional (art. 165, § 8)

Fonte: Jund (2006, p.79)

3 IMPASSES NA APROVAÇÃO DA LEI ORÇAMENTARIA ANUAL

Após concluída a proposta das leis orçamentárias, o executivo deve enviar ao legislativo, Andrade (2006, p. 144) enfatiza que essa necessidade é em cumprimento ao princípio da unidade, embora haja uma diversificação é enviado uma única vez ao legislativo, e pode ocorrer alguns transtornos.

3.1 O Não Envio das Propostas Orçamentárias do Executivo Para o Legislativo

É de responsabilidade do poder executivo encaminhar as leis orçamentárias até quatro meses antes do término do exercício financeiro, para que o legislativo o aprove e devolva em tempo hábil para o executivo, Castro (2008) especifica que não há regulamentação sobre o tema no direito brasileiro que tratado assunto, no entanto, a lei 4.320/64 refere-se no artigo 32 que se o legislativo não receber a proposta orçamentária no prazo fixado na lei orgânica do município, considerará como proposta orçamentária a Lei de Orçamento vigente, essa solução apresentada fere diversos princípios orçamentários, pois a lei orçamentária é uma lei temporária e feita exclusivamente feita para um exercício financeiro exclusivo.

Castro (2008) frisa que se o executivo municipal não entregar as leis orçamentárias até a data determinada na lei orgânica, constituirá crime de responsabilidade e sofrerá infrações político-administrativa sujeito a julgamento pela câmara dos vereadores e sancionada com a cassação do mandato, previsto no decreto lei nº 201/67, inciso V- “Deixar de apresentar à Câmara, no devido tempo, e em forma regular, a proposta orçamentária”, por isso dificilmente um executivo vai por em risco o seu mandato não enviando ao legislativo a principal lei que autoriza os investimentos e os gastos com a máquina pública.

3.2 A não Aprovação das Propostas Orçamentária pelo Legislativo

Castro (2008) afirma que após o recebimento da posposta das leis orçamentárias, o legislativo tem até o final da seção do exercício financeiro corrente

para devolver o projeto para o executivo sendo que a lei pode ser aprovada na íntegra ou parcial o artigo 166 § 8º da Constituição Federal de 1988 afirma que os recursos que, em decorrência de veto, emenda ou rejeição, ficarem sem despesas correspondentes poderão ser utilizados, conforme o caso, mediante créditos especiais ou suplementares, com prévia e específica autorização legislativa. Giacomoni (2008, p. 270) descreve que apesar da constituição prevê a possibilidade da rejeição das propostas orçamentária, é uma opção radical e certamente trará sérios problemas em face ao pouco tempo para a elaboração de um novo projeto de em face ao pouco tempo para a elaboração de um novo projeto de lei lei, e se o veto for parcial a alternativo do executivo é usar o crédito suplementar e se o veto foi total seve ser usado o crédito especial que é para o gasto orçamentário que não foi previsto em lei, sendo o que os dois créditos precisam de autorização do legislativo.

3.3 A não Devolução da Lei Orçamentária Para a Sanção do Poder Executivo

A lei orçamentária deve ser aprovada e devolvida ao executivo o até o final do exercício anterior a sua execução, Castro (2008) diz que a constituição federal de 1988, é omissa quanto à devolução da lei orçamentária, não há regulamentação sobre o assunto, enquanto que na constituição federal de 1937, 1967 e 1969 prevê que projeto orçamentário era considerado aprovado, e na constituição de 1934 e 1946 prorrogava a lei anterior. No entanto nenhuma das propostas das constituições é adequada aos princípios orçamentários.

Não recebida a proposta orçamentária aprovada pelo legislativo e como não há regulamentação isso é considerado uma anomalia orçamentária, o poder executivo não pode começar a exercício financeiro sem pagar os gastos previsto na lei, surge então a lei de diretrizes orçamentárias vem resolvendo esses problemas, Castro, (2008) salienta que a Lei 11.178/05 no art. 4 Lei de diretrizes orçamentária federal que vem sido seguida ano a ano, exemplifica que se o projeto de lei orçamentária não for sancionado, até 31 de dezembro do exercício corrente, a programação dele constada poderá ser executada algumas despesas como pagamento de pessoal. Lembrado que cada ente da federal tem a sua própria Lei de diretrizes orçamentárias.

4 EXECUÇÃO E CONTROLE DA LEI ORÇAMENTÁRIA

De acordo com Giacomoni (2008, p. 333) a Constituição Federal de 1988 traz a seção IX exclusiva para a fiscalização financeira e orçamentária, as contas públicas devem ser executadas em conformidade com o plano plurianual e com o orçamento, não pode haver desvios de finalidade e de prioridades, a administração pública pode fazer a sua própria fiscalização de acordo com a legalidade, visando o cumprimento constitucional, Slomski (2007, p. 16) salienta que “Vivemos em um mundo de informações, onde é quase impossível esconder desvios de recursos públicos; mais cedo ou mais tarde eles aparecerão e os envolvidos serão denunciados” e essas informações podem ser repassadas tanto por denúncia da sociedade ou pelas fiscalizações internas e externas no município.

4.1 Controle Interno

O controle interno encontra-se fundamentado na constituição no artigo 74, da Constituição Federal de 1988 no qual determina que ao poder executivo, legislativo e judiciário com a finalidade de

- I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
- II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
- III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
- IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

A Constituição Federal menciona ainda os responsáveis pelo controle interno, ao tomar conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, deve informar imediatamente ao tribunal de contas, para que essas ações possam ser corrigidas, sob pena de responsabilidade solidária. Como o poder emana do povo, qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei para denunciar irregularidades e ilegalidade, desde que essas denúncias tenham fundamentos, Cruz (2008. p.20) comenta que:

O controle caracteriza-se, portanto, por qualquer atividade de verificação sistemática de um registro, exercida de forma permanente e periódica, consubstanciada em um documento ou outro meio, que expresse uma ação, uma situação, um resultado etc. Com o objetivo de se verificar se existe conformidade com o padrão estabelecido com o padrão estabelecido, ou com o resultado esperado, ou, ainda o que determinam as legislação e as normas.

Diante da afirmação do autor, o controle interno pode ser feito por qualquer atividade desde que seja periódica, com o fim de se verificar a legitimidade das informações repassadas a sociedade.

4.2 Controle Externo

O controle externo não é feito apenas para garantir a legalidade dos atos administrativos, mas também fiscalizar a legitimidade e a economicidade das ações públicas, o controle externo esta previsto no artigo 71 da Constituição Federal de 1988 onde esclarece que a responsabilidade é dos tribunais de contas, vale ressaltar que o tribunal de contas não julga, ele aprecia as contas recebidas anualmente e emite parecer informando a veracidade das informações recebidas, se for referentes a contas do executivo o tribunal de contas encaminha um parecer ao poder legislativo do município, se houver ato de improbidade administrativa, ou algum fato de ilegalidade os pareceres serão enviado ao poder judiciário para ser executados as possíveis ações civis de indenização do erário publico.

4.3 Função Fiscalizadora da Câmara Municipal

A câmara municipal tem as funções: institucional, legislativa, fiscalizadora, julgadora, administrativa, integrativa e de assessoramento, além de outras permitidas por Lei, a função fiscalizadora da câmara municipal serve para controlar os gastos da administração do executivo, isto é, fiscalizar as ações do prefeito. O legislativo tem a obrigação de acompanhar a execução orçamentária, se os recursos estão sendo aplicados da forma prevista na lei orçamentária a câmara municipal também tem como função julgar as contas apresentadas pelo prefeito anualmente.

5 RESPONSABILIDADE CIVIL E PENAL DOS GESTORES

5.1 Infrações Administrativas

Com a implantação da lei 101/2000, a responsabilidade fiscal passou a ser seguida com maior rigor pelos gestores, Jund (2006 p. 395) destaca que as punições são bem maiores, podendo perder o cargo, inabilitação por oito anos para o exercício da função pública, logo após a publicação dessa lei foi publicada a lei 10.028/00, que trata das infrações e crimes da administração pública, temos no artigo 5º com fulcro na LRF as seguintes infrações administrativa contra as leis de finanças públicas:

- I – deixar de divulgar ou de enviar ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas o relatório de gestão fiscal, nos prazos e condições estabelecidos em lei;
- II – propor lei de diretrizes orçamentárias anual que não contenha as metas fiscais na forma da lei;
- III – deixar de expedir ato determinando limitação de empenho e movimentação financeira, nos casos e condições estabelecidos em lei;
- IV – deixar de ordenar ou de promover, na forma e nos prazos da lei, a execução de medida para a redução do montante da despesa total com pessoal que houver excedido a repartição por Poder do limite máximo.

O decreto lei 201/67 no artigo 4º define as infrações cometidas exclusivamente pelo executivo sujeita a cassação do mandato pela câmara legislativa.

- II - Impedir o exame de livros, folhas de pagamento e demais documentos que devam constar dos arquivos da Prefeitura, bem como a verificação de obras e serviços municipais, por comissão de investigação da Câmara ou auditoria, regularmente instituída.
- III - Desatender, sem motivo justo, as convocações ou os pedidos de informações da Câmara, quando efeitos a tempo e em forma regular.
- IV - Retardar a publicação ou deixar de publicar as leis e atos sujeitos a essa formalidade.
- V - Deixar de apresentar à Câmara, no devido tempo, e em forma regular, a proposta orçamentária.
- VI - Descumprir o orçamento aprovado para o exercício financeiro.
- VII - Praticar, contra expressa disposição de lei, ato de sua competência ou omitir-se na sua prática.

Essas infrações tem caráter pessoal e é passível de punição com multa de 30 por cento dos vencimentos anuais do agente público podendo ainda o gestor responder pela penalidade de improbidade administrativa, segundo a lei 8.429/92 no artigo 14 esclarece que:

Qualquer pessoa poderá representar à autoridade administrativa competente para que seja instaurada investigação destinada a apurar a prática de ato de improbidade.

Se for confirmado a infração deverá ser levadas as ações destinadas a levar as sanções previstas em lei, essa mesma lei estipula ainda o prazo de cinco anos após o término do mandato para analisar suspeitas de infrações.

5.2 Crimes de Responsabilidade

De acordo com Jund (2006 p. 402) os crimes de responsabilidade são infrações políticas administrativas, passíveis de vacância do cargo, segundo o decreto lei 201/67 que dispõe sobre os crimes de responsabilidade dos prefeitos:

- V - Ordenar ou efetuar despesas não autorizadas por lei, ou realizá-las em desacordo com as normas financeiras pertinentes.
- VI - Deixar de prestar contas anuais da administração financeira do Município à Câmara de Vereadores, ou ao órgão que a Constituição do Estado indicar, nos prazos e condições estabelecidos.
- VII - Deixar de prestar contas, no devido tempo, ao órgão competente, da aplicação de recursos, empréstimos, subvenções ou auxílios internos ou externos, recebidos a qualquer título.

Os crimes definidos neste artigo são de ordem pública, e se julgados pela entidade competente são punidos os dos itens I e II, com a pena de reclusão, de dois a doze anos, e os demais, com a pena de detenção, de três meses a três anos. A condenação definitiva em qualquer dos crimes definidos neste artigo acarreta a perda do cargo e a inabilitação, pelo prazo de cinco anos, para o exercício de cargo ou função pública, eletivo ou de nomeação, sem prejuízo da reparação civil do dano causado ao patrimônio público ou particular.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante da abordagem, é possível concluir que o ciclo orçamentário é um importante gerenciamento dos recursos públicos, onde constam todas as previsões de receitas e os possíveis gastos para a melhoria do bem estar social, as alocações desses investimentos não podem ser de forma aleatória, é necessário fazer um planejamento de forma regionalizada para definir as prioridades de investimentos, devendo seguir os princípios orçamentários esse planejamento começa com a elaboração do Plano Plurianual.

Esse processo deve ter a participação da comunidade de acordo com o estatuto da cidade e com a Lei de Responsabilidade Fiscal, é de responsabilidade do poder executivo a elaboração das leis orçamentárias, devendo enviar ao poder legislativo para a avaliação e aprovação, depois de analisado o legislativo envia de volta ao executivo para que se possa colocar em prática em tempo hábil, cabe também ao executivo e ao legislativo a função de fiscalizar o desenvolvimento da execução orçamentária, a prestação de contas dessas execuções é enviada por meio de relatório para o Tribunal de contas do Estado para ser analisado, após a verificação dos documentos o tribunal de contas encaminha um parecer ao legislativo informando se as prestações de contas estão corretas ou irregulares, o legislativo e a população pode a qualquer tempo fiscalizar qualquer investimento feito pelo executivo.

Observando o processo orçamentário, nota-se que apesar da lei ser rigorosamente severa quanto a eficácia da execução orçamentária, ainda existe muita falha por parte do executivo em definir as prioridades de investimentos, pois a participação da sociedade é quase que insignificante, tanto na elaboração, quanto na fiscalização, pois se a população que é a parte mais interessada para que os projetos sejam concluídos com êxito, participasse de forma mais ativa, poderia ter uma mudança considerável nesse processo, talvez essa participação pequena seja por falta de conhecimento ou simplesmente pouco interesse, o legislativo também está despreparado para fiscalizar o executivo. Então cabe ao povo observar o trabalho do executivo e do legislativo, pois se o poder emana do povo e o povo que elege seus representantes para gerenciar e fiscalizar os recursos públicos.

Diante da abordagem relatada, o presente artigo cumpre sua finalidade, ao passo de evidenciar o funcionamento do orçamento público para a sociedade, uma

vez, que a sociedade deve ter consciência de que os gastos públicos são planejados e executados de acordo com um cronograma pré-definido e saber que também pode participar do processo de elaboração e acompanhamento dos investimentos a ser realizado, pois os investimentos não são feitos de imediato, exceto em caso de calamidade pública em que há urgência para suprir danos objetivando qualidade de vida da sociedade, é preciso que ao seu tempo, haja participação da população nesse planejamento para que no futuro as alocações de recursos venham a corresponder com a realidade e a necessidade da população que usufrui de forma direta e indireta na finalização dos gastos públicos.

REFERÊNCIAS

ANDRADE Nilton de Aquino. **Contabilidade pública na gestão municipal** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

_____. *et al.* (org). **Planejamento governamental para municípios** 1. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BRASIL Constituição (1988). **Constituição da república federativa do Brasil**. Brasília: Senado, 1988.

_____. Decreto-lei n. 201 de 27 de fevereiro de 1967, Dispõe sobre a responsabilidade dos Prefeitos e Vereadores, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.prr5.mpf.gov.br/dl201.htm>>. Acesso em: 18 de jun.2009.

_____. Lei complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/lcp101.htm>. Acesso em 10 de jun.2009.

_____. Lei. n 4.320 de 17 de março de 1964, Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4320.htm>. Acesso em 05 de dez.2008.

_____. Lei. n 8.249 de 02 de junho de 1992, Dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito no exercício de mandato, cargo, emprego ou função na administração pública direta, indireta ou fundacional e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/legislacao/lei8429.htm>>. Acesso em 08 de mai.2009.

_____. Lei. n 10.257 de 10 de julho de 2001, Regulamenta os arts. 182 e 183 da Constituição Federal, estabelece diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências. Disponível em:

< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LEIS_2001/L10257.htm>. Acesso em 15 de mai.2009.

CARVALHO, José Carlos. **Orçamento público** 3. ed. São Paulo Elsevier: 2009.

CRUZ, Flávio da; GLOCK, José Osvaldo. **Controle interno nos municípios** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

FINANCEIRO, **Direito. Leis orçamentárias**, Professor: Drº Castro. Luiz Oliveira. Produção: Telejur Rio de Janeiro, 2008. DVD (84 min)

GIACOMONI, James Orçamento público 14. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

JUND, Sérgio. **Administração orçamento e contabilidade pública** 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

_____. **Direito financeiro e orçamento público** 2 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

JUNKES, Maria Bernadete; SANTOS, Maria Lindomar. **Primeiros passos da metodologia científica na graduação**. Rolim de Moura: D'press, 2008.

SABBAG, César. **Orçamento e desenvolvimento** Recurso público e dignidade das políticas desenvolvimentais Campinas: Milenium, 2007.

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e governança na gestão pública** São Paulo: Atlas, 2007.